

# Taxing Heaven

Citation for published version (APA):

Luja, R. H. C. (2011). Taxing Heaven: Over ethiek en kerkbelasting. In *Almanak 2010: Fiscale Studievereniging FIRST Maastricht, Februari 2011* FIRST.

## Document status and date:

Published: 01/02/2011

## Document Version:

Accepted author manuscript (Peer reviewed / editorial board version)

## Please check the document version of this publication:

- A submitted manuscript is the version of the article upon submission and before peer-review. There can be important differences between the submitted version and the official published version of record. People interested in the research are advised to contact the author for the final version of the publication, or visit the DOI to the publisher's website.
- The final author version and the galley proof are versions of the publication after peer review.
- The final published version features the final layout of the paper including the volume, issue and page numbers.

[Link to publication](#)

## General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal.

If the publication is distributed under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license above, please follow below link for the End User Agreement:

[www.umlib.nl/taverne-license](http://www.umlib.nl/taverne-license)

## Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us at:

[repository@maastrichtuniversity.nl](mailto:repository@maastrichtuniversity.nl)

providing details and we will investigate your claim.

## Taxing Heaven: over ethiek en kerkbelasting

*Prof. mr. dr. R.H.C. Luja\**

In een almanak met als thema 'Tax Heaven or Hell' ontkom ik er natuurlijk niet aan om aandacht te besteden aan belastingparadijzen, waarbij het paradijselijke toch vaak een gevoelsmatige kwestie is voor de zwartspaarder die thuis op hete kolen zit als er weer gestolen bankgegevens te koop worden aangeboden. Daar staat tegenover dat zowel studenten als afgestudeerde fiscalisten vaak de neiging hebben om fiscale problemen vooral materieelrechtelijk te bekijken. Vragen over het hoe en waarom van belastingheffing verdwijnen vaak naar de achtergrond. Waarom verwachten burgers wel van de overheid dat zij investeert in onderwijs, gezondheidszorg en infrastructuur, terwijl ze de rekening het liefst bij anderen leggen? Zou het niet zo kunnen zijn dat als burgers beter beseffen waarvoor ze belasting betaling ze minder snel geneigd zullen zijn belasting te ontwijken of te ontduiken? Het kan daarom geen kwaad om zo nu en dan bij de zin en onzin van belastingwetgeving stil te staan.

Nu we het hebben over 'Heaven', wist u dat ook Nederland een belastingparadijs is? Voor de kerkbelasting wel te verstaan. In sommige landen worden kerken – lees: geloofsgemeenschappen in brede zin – deels uit overheidsmiddelen gefinancierd of, zoals in ons buurland Duitsland, uit een belastingheffing van gelovigen die in de regel geïnd wordt door de belastingdienst en vervolgens wordt afgedragen aan een kerk. De hoogte van een eventuele belasting wordt in eerste instantie door de kerk zelf bepaald en vervolgens door de parlementen van de Bondsstaten bekrachtigd. De Duitse (seculiere) kerkbelastingwet geeft op deze wijze aan de katholieke kerk uiteindelijk meer mogelijkheden tot het (laten) opleggen van een structurele, jaarlijkse belasting dan zij op grond van het normale kerkrecht heeft.<sup>1</sup>

---

\* Voorzitter van de capaciteitsgroep Belastingrecht en hoogleraar Rechtsvergelijkend belastingrecht aan de Universiteit Maastricht.

<sup>1</sup> Een bisdom mag alleen in ernstige nood een 'buitengewone en bescheiden heffing opleggen', tenzij seculiere wetten en gewoonten in een land aan dat bisdom 'verdergaande rechten' toekennen. Deze laatste uitzondering is op uitdrukkelijk verzoek van de Duitse bisschoppenconferentie aan het kerkrecht toegevoegd. (Codex Iuris Canonici 1983, Canon 1263.)

De samenloop tussen fiscaal (bestuurs)recht en kerkelijk recht leidt tot opmerkelijke fenomenen. Zo dient een inwoner van Duitsland die uit een kerk wil uittreden dit bij de (seculiere) rechtbank of de burgerlijke stand in een akte te laten vastleggen, waarvoor tot € 30 aan leges verschuldigd is.<sup>2</sup> Een belastingplichtige verklaarde bij de Duitse (seculiere) rechter de katholieke kerk als 'publiekrechtelijk rechtspersoon' te verlaten, om zodoende geen kerkbelasting meer te hoeven betalen.<sup>3</sup> Daarop besloot het Bisdom tot excommunicatie van die kerkganger. In 2006 was echter al vanuit Rome het bericht gekomen dat iemand die geen kerkbelasting wenst te betalen door een formele verklaring daarmee niet per sé feitelijk afvallig is. Aangezien zo iemand best nog gelovig kan zijn, is excommunicatie niet toegestaan. Als gevolg daarvan kan de persoon in kwestie gewoon en nu zonder kerkbelasting te betalen zijn gang naar de kerk blijven maken. Dit is een voorbeeld van een 'free-rider'.<sup>4</sup>

Wie deze ontwikkeling vanuit een seculiere bril bekijkt als fiscalist wordt met talloze vragen geconfronteerd. Mag een Staat wel optreden als intermediair bij belastingheffing ten behoeve van religieuze organisaties om free-riders te voorkomen? Zo ja, is er hier wellicht sprake van belastingontwijking? Of zelfs ontduiking? En als iemand niet betaald en toch naar de kerk gaat, zou er dan geen ruimte zijn voor een substance-over-form benadering en voor het invoeren van *fraus legis*?<sup>5</sup> Een interessante vraag die de Duitse

---

<sup>2</sup> Deze leges (de 'Kirchenaustrittsgebühr') zijn aangevochten bij het Duitse constitutionele hof (het 'Bundesverfassungsgericht') en daar in stand gelaten, met de kanttekening dat voor onvermogenen een reductie of kwijtschelding zou moeten plaatsvinden (1<sup>e</sup> senaat, zaak 3006/07 van 2 juli 2008). Het EHRM heeft – volgens een medeklager, de 'International league of non-religious and atheists' – besloten een klacht hiertegen op basis van de vrijheid van religie (art. 9 EVRM) niet in behandeling te nemen (zaak 54773/08, beschikking van 24 september 2009).

<sup>3</sup> Ter indicatie: in 2009 traden in Duitsland ongeveer 290.000 personen uit hun kerk. Onbekend is in hoeveel gevallen dit vooral een fiscale/financiële aanleiding had.

<sup>4</sup> Niet kan worden uitgesloten dat de kerkganger in kwestie bereid is tot het betalen van een lagere, vrijwillige bijdrage per kerkbezoek of 'leges' per gebruik van een door de kerk verleende dienst.

<sup>5</sup> Zie § 42 Abgabenordnung; deze Duitse 'AWR' vindt ook deels toepassing op kerkbelastingen, met uitzondering van bepalingen omtrent rente, boetes en strafbare feiten. Dit laatste is vooral te verklaren door het feit dat de in Codex Iuris Canonici 1983, Canon 1260 vermelde bevoegdheid van de kerk om van gelovigen een bijdrage te

belastingdienst zou moeten beantwoorden, aangezien zij deze belastingheffing naar Duits fiscaal recht uitvoert.

Het zal de gemiddelde katholieke wellicht zijn ontgaan, maar Paus Benedictus XVI heeft in oktober 2009 besloten om uit het kerkelijk wetboek die bepalingen te schrappen die verwezen naar de mogelijkheid tot het uittreden via een 'formele akte',<sup>6</sup> hoewel dit fiscaalrechtelijk aan uittreding geen strobreed in de weg legt. Daardoor rest de Duitse kerkbelastingplichtige – afgezien van de mogelijkheid om bijvoorbeeld wegens ketterij geëxcommuniceerd te worden<sup>7</sup> – vooral het verhuizen naar een van de buurlanden als enige vorm van belastingontwijking die zowel fiscaal- als kerkrechtelijk acceptabel is.

In Duitsland (ont)vangen de katholieke en evangelische kerken bijna € 10 miljard per jaar aan kerkbelasting die veelal geheven wordt via een opslag op de loon- en inkomstenbelasting (variërend van 8 tot 9%). Gemiddeld gaat het in de regel om een heffing van ongeveer € 180 per persoon per jaar, met incidentele uitschieters tot meer dan € 1.000. Massale belastingvlucht naar Nederland is om die reden dan ook niet te verwachten. Anders dan Duitsland kent Nederland geen kerkbelasting die van overheidswege geïnd wordt; het is aan de geloofsgemeenschap zelf overgelaten om eigen bijdragen te innen van hun gelovigen. Een duidelijk verschil in perspectief tussen twee landen. Wel is er in Nederland net als in Duitsland de mogelijkheid voor kerken om aanspraak te maken op vrijstellingen en faciliteiten in de inkomstenbelasting, de

---

verlangen een meer 'vrijwillig' karakter heeft, Er is geen directe kerkrechtelijke sanctie voorzien ten aanzien van diegene die niet aan een dergelijke oproep voldoet. Deze canon ligt in het verlengde van Canon 222 die gelovigen verplicht in de noden van de kerk te voorzien.

<sup>6</sup> De verwijzingen naar de 'formele akt van verlating' is per 15 december 2009 geschrapt uit de Codex Iuris Canonici 1983, Canons 1086, 1117 en 1124 (ingevolge een Pauselijk besluit van 26 oktober 2009). Hierdoor vervallen deze uitzondering op Canon 11 waaruit volgt dat iemand na de formele toetreding (doop) feitelijk voor altijd aan de regels van kerkelijk recht is onderworpen.

<sup>7</sup> Codex Iuris Canonici 1983, Canon 751 jo. Canon 1364 § 1. Naast ketterij (het ontkennen of in twijfel trekken van het geloof) zijn ook apostatie (het volkomen – dus feitelijk en niet alleen op papier – afwijzen van het geloof) en schisma (het zich onttrekken aan het gezag van de paus of kerk) voorbeelden van gronden voor excommunicatie.

vennootschapsbelasting en de Successiewet – Christelijke en Joodse kerkgenootschappen zijn door de Belastingdienst bij groepsbeschikking als algemeen nut beogende instelling (ANBI's) aangemerkt; andere geloofsgemeenschappen dienen zich (vooralsnog?!) individueel te melden voor een nader onderzoek – en op doelgerichte subsidies voor bijvoorbeeld sociale activiteiten en monumentenzorg.

Natuurlijk is de kerkbelasting slechts een voorbeeld; zo zijn er talloze andere belastingen waarover nagedacht wordt en werd en waarbij landen hun eigen spoor volgen. Het gaat te kort door de bocht om te stellen dat belasting alleen geheven wordt om geld bijeen te brengen. Dat zou het primaire doel moeten zijn, maar tegelijkertijd zijn er veel nevendoelen op bijvoorbeeld milieugebied of sociaal-cultureel gebied. Ethische vragen mogen daarbij echter niet uit het oog verloren worden. Zou de Staat met het oog op het dichten van een gat in de begroting de hennepcultuur kunnen legaliseren en een hennepbelasting mogen invoeren? Deze vraag is in de aanloop naar de meest recente verkiezingen meer dan eens gesteld.

Een fiscalist weet dat niet iedere blauwe enveloppe 'hell' betekent, zeker als een teruggaaf volgt, maar het is waarschijnlijk voor een ieder van ons net wat te veel gevraagd om diezelfde enveloppe met een nog te betalen aanslag te zien als de 'road to heaven', als bijdrage aan hoogwaardig onderwijs, beter openbaar vervoer en een toegankelijke gezondheidszorg in onze verzorgingsstaat. Maar toch, een op democratische leest geschoeide 'Heaven on earth' kost geld en belastingheffing speelt daarbij nu eenmaal een centrale rol.